

2014年1月29日

## JBS Newsletter

# 中国税務及び投資速報(抄訳) 2013年 12月

### Contents

#### 税務法規

1. 非居住者企業による持分譲渡に対する  
特殊性税務処理の適用に関する通達  
(国家税務総局公告[2013]72号)
2. 鉄道運送業及び郵政業を営業税から増  
値税への改革の試行に組入れることに  
関する通達(財税[2013]106号)
3. その他の通達

#### 商務法規

アーンスト・アンド・ヤング中国では、税務・商務法規の最新状況に  
関するニュースレター、「中国税務及び投資速報」(中国語<sup>1</sup>、英語<sup>2</sup>)を  
毎週発行しています。

2013年12月の発行状況は以下の通りです。

- ▶ 2013年 12月6日 第2013045号
- ▶ 2013年 12月13日 第2013046号
- ▶ 2013年 12月20日 第2013047号
- ▶ 2013年 12月27日 第2013048号

Japan Business Servicesグループで、2013年12月発行分の中から、  
日系企業にとって重要性の高いと思われる税務・商務法規を選定して、  
「中国税務及び投資速報」の日本語版(抄訳)をお届けいたします。

<sup>1</sup> 「中国税務及投資法規速達」

<sup>2</sup> 「China Tax & Investment Express」

これら中国語版・英語版のニュースレターは次のサイトでご覧いただけます。

(中国語版) [www.ey.com/chinese/CTIE](http://www.ey.com/chinese/CTIE)

(英語版) [www.ey.com/cn/CTIE](http://www.ey.com/cn/CTIE)

**EY** 安永

Building a better  
working world

China Tax & Investment Express

## 税務法規

### 1. 非居住者企業による持分譲渡に対する特殊性税務処理の適用に関する通達(国家税務総局公告[2013]72号)

#### 概要

非居住者企業による持分譲渡に対する特殊性税務処理の適用に関する管理の規範化及び強化のため、中華人民共和国企業所得税法及び実施条例、並びに財税[2009]59号通達(以下、「59号通達」、即ち「財政部・国家税務総局による企業再編業務の企業所得税処理における若干の問題に関する通達」)の関連規定に基づき、国家税務総局は2013年12月12日、国家税務総局公告[2013]72号(以下、「72号通達」)を公布した。

72号通達の主な内容は以下のとおりである。

#### 持分譲渡

72号通達における持分譲渡とは、59号通達第七条第(一)、(二)項に規定する状況が発生した場合をいう。企業がクロスボーダー(香港、マカオ地域を含む)持分譲渡行い、当該持分譲渡が59号通達により定められた特殊再編の基本要件に加え、クロスボーダー再編に関する追加の要件を満たす場合には、59号通達第七条に基づき、特殊性税務処理を選択することができ、譲渡益に対する課税が繰延べられる。

#### 第七条第(一)項

非居住者企業(以下、「譲渡側」)が保有する居住者企業の持分を、100%直接支配する他の非居住者企業(以下、「譲受側」もしくは「国外譲受側」)に譲渡する場合において、将来における当該持分譲渡による所得に対する源泉所得税の税負担が変化せず、且つ譲渡側である非居住者企業が主管税務局に対して、保有する譲受側である非居住者企業の持分を3年(3年を含む)以内に譲渡しないことを、書面を以て承諾する場合には、譲渡側は特殊性税務処理の適用を受けることができる。第七条第(一)項が規定する場合とは、国外企業の合併及び分割により中国居住者企業の持分が譲渡される状況も含まれる。

#### 第七条第(二)項

非居住者企業(以下、「譲渡側」)が保有する居住者企業の持分を、100%直接支配する居住者企業(以下、「譲受側」もしくは「国内譲受側」)に譲渡する。

## 特殊性税務処理の申請

### 届出義務

非居住者企業は、持分譲渡に対する特殊性税務処理を選択する場合、持分譲渡契約もしくは協議が発効し、かつ工商変更登録手続完成後30日以内に届出(備案)を行わなければならない。

第七条第(一)項に該当する場合、譲渡側は譲渡された企業(以下、「被譲渡側」)の所在地の主管税務機関に届出を行う。一方、「通達」第七条第(二)項に該当する場合、譲受側が譲受企業の所在地の主管税務機関に届出する。譲渡側もしくは譲受側は、代理人に委託し当該届出を行うことができる。

### 要求資料

持分譲渡側、譲受側もしくはその代理人は、届出時に以下の資料を提出しなければならない。

- ▶ 非居住者企業による持分譲渡に対する特殊性税務処理の適用に係る届出書(以下、「届出書」)
- ▶ 持分譲渡の事業目的、当該持分譲渡が特殊性税務処理の要件を満たすことの証明、持分譲渡前後における資本構成図を含む、当該持分譲渡取引に関する概況説明
- ▶ 持分譲渡契約もしくは協議
- ▶ 工商局等の関連部門による企業持分変更事項の認可に係る証明資料
- ▶ 持分譲渡時における被譲渡企業の未分配利益に係る資料
- ▶ その他税務局が要求する資料

上述の資料をすでに主管税務機関に提出している場合には、再提出は不要である。

## 税務処理

### 届出の受理

所轄税務機関は、規定に基づき届出を受理し、資料が完備されている場合には、その場で届出書に署名かつ捺印し、一部を申請者に返却しなければならない。資料が完備されていない場合には、所轄税務機関は受理を行わず、かつ、届出者に補充・訂正すべき事項を知らせなければならない。

### **第七条第(一)項に対する税務処理**

非居住者企業による持分譲渡が第七条第(一)項の状況に該当する場合、主管税務機関は当該届出の受理日から30営業日以内に届出事項に関する調査・確認を行い、処理意見を提出し、かつ、すべての届出資料及び処理意見を省レベルの税務機関に報告しなければならない。

税務機関は、調査・確認を行う時、当該持分譲渡益に対する将来における源泉所得税の税負担に変化をもたらすこと(例えば、中国が課税権を持たない国家又は地域、若しくは低税率国家又は地域へ当該持分が譲渡されることを含む)を発見した場合、特殊性税務処理を適用してはならない。

### **第七条第(二)項に対する税務処理**

- ▶ 譲受側及び被譲渡側が同一の省にあり、かつ同じ国家税務局または地方税務局の管轄に属する場合、上述の第七条第(一)項と同様の取扱いが適用される。
- ▶ 譲受側及び被譲渡側が同一の省に所在しない、または別の国家税務局及び地方税務局が管轄している場合には、譲受側の所在地の省税務機関は、所轄税務機関の税務処理意見の受領後30日以内に、被譲渡側の所在地の省税務機関に通知書を送付しなければならない。

### **届出が適正に行われていない又は要件を満たさない持分譲渡に適用される税務処理**

下記に該当する非居住者企業による持分譲渡については一般性税務処理が適用され、関連規定に基づき企業所得税を納付すべきである。

- ▶ 特殊性税務処理の届出が適正に行われていない
- ▶ 届出は適正に行われたものの、特殊性税務処理の要件を満たしていない

### **未処分利益に対する税務処理**

72号通達の第八条に基づき、非居住者企業による持分譲渡が第七条第(一)項の状況に該当し、て特殊性税務処理を選択し、かつ、譲渡側及び譲受側が同一の国もしくは地域にない場合において、譲渡以前に発生した被譲渡側の未処分利益を譲受側に譲渡後に配当するときは、譲受側の所在国(地域)が中国と締結した租税条約の配当に対する軽減税率の適用を享受することができない。また、被譲渡側は関連規定に基づき配当に対する企業所得税を源泉徴収し、その所在地の所轄税務機関に対し、申告納税を行わなければならない。

## 発効日及び経過措置

72号通達は公布日より発効される。また、72号通達の公布に伴い、国税函[2009]698号通達（以下、「698号通達」）、即ち「非居住者企業の持分譲渡所得に関する企業所得税徴収管理を強化する通知」第九条が廃止された。

## 所見

財政部及び国家税務総局は、59号通達、698号通達及び国家税務総局公告[2010]4号（以下、「4号通達」、即ち「企業再編業務の企業所得税管理弁法」）を公布し、非居住者企業の持分譲渡に関する税務処理を規範化した。しかし、非居住者企業に対する特殊性税務処理の適用のための具体的な申請方法については明確化されなかったことにより、税務処理の申請プロセスが阻害され、かつ、税務執行に関するリスクも同時にもたらした。72号通達の公布は下記の点を明確化することにより、上述の問題を解決した。

- ▶ 企業は税務機関に特殊性税務処理に関する届出手続きを行わなければならない
- ▶ 届出の書類要求
- ▶ 届出プロセス

72号通達における重要点は、以下のとおりである。

- ▶ 譲渡側が保有する居住者企業の持分を、100%直接支配する他の非居住者企業へ譲渡する場合における源泉所得税の税負担の変化

72号通達において、クロスボーダー持分譲渡による源泉所得税額の税負担の変化は、当該クロスボーダー持分譲渡に対し、特殊性税務処理が適用されるか否かを判定するための重要な要素である。

源泉所得税に対する税負担の変化は、中国と譲渡側及び譲受側が税務上の居住者とされる国家又は地域と締結した所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税防止のための租税条約における財産収益に関する規定において定められた課税権に基づき決定される。一般的に、中国が締結した租税条約に関するクロスボーダー持分譲渡益に対する規定は、以下の三つのパターンに区分される。

- ▶ 中国が持分譲渡による譲渡益に対して課税権を有する場合。例えば、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税防止のための中華人民共和国政府とカナダ政府の間の条約により、一方の締約国の居住者が中加租税条約の第十三条第一項から第四項までに規定する財産以外のその他の財産の譲渡によって取得する収益であって他方の締約国において生ずるものに対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる場合。

- ▶ 中国が持分譲渡による譲渡益に対して課税権を有しない場合。例えば、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税防止のための中華人民共和国政府と大韓民国政府の間の条約により、中韓租税条約の第十三条第一項から第四項までに規定する財産以外のその他の財産の譲渡によって取得する収益に対して、譲渡側が居住者とされる締約国においてのみ租税を課することができる場合。
- ▶ 持分譲渡によって生ずる譲渡益の課税権が当該持分の保有割合に応じて決定される場合。例えば、所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税防止のための中国大陸と香港特別行政区の間の協定の第二議定書により一方の居住者が他方の居住者企業の株式又はその他の権利によって所得した収益について、当該譲渡者が譲渡前12ヶ月以内のいずれかの時点において、直接に又は間接に当該会社の資本の25%以上を保有する場合には、他方の他方の締約国において租税を課することができる場合。

上述のように、クロスボーダー持分譲渡において、譲渡側が中国企業の持分を中国が財産収益に対して課税権を持つ国家(例えばカナダ)から中国が課税権を持たない国家(例えば韓国)の譲受側に譲渡する場合、このようなクロスボーダー持分譲渡については特殊性税務処理が適用されない。また、特殊税務処理の適用のための基本原則として、「譲渡側は75%以上の持分を譲受側に譲渡しなければならない」とされていることから、香港や租税条約において類似する規定を有するその他の国または地域に所在する譲受側に譲渡する場合には、当該持分譲渡は源泉所得税に対する税負担の変化はもたらさない。また、中国と租税条約を締結していない国に所在する譲受側に譲渡する場合にも同様に源泉所得税に対する税負担の変化はもたらさない。

#### ▶ 未処分利益に対する税務処理

72号通達の規定により、譲渡側が保有する居住者企業の持分を、異なる国家(地域)にある100%直接支配する他の非居住者企業へ譲渡し、特殊性税務処理の申請を行う場合において、譲受側が譲渡側と異なる国または地域に所在するときは、譲渡前に発生した未処分利益の配当については租税条約における配当所得に対する優遇税率を享受できない。

例えば、譲渡側がオーストラリアの居住者(配当に対する源泉税率は10%)であり、譲受側が優遇税率5%が適用されるメキシコの居住者である場合において、譲受側が譲渡前に発生した未処分利益を取得する時は、5%の優遇税率を適用することができない。

72号通達の公布以前、一部の地方税務機関は、譲渡後、譲受側への配当に対して適用される源泉税率が軽減されることは源泉所得税の税負担の変化と解釈し、それを理由として特殊性税務処理の申請を却下した。72号通達において明文化されていないものの、中国居住者企業の持分を配当に対して優

遇税率が適用される国家又は地域に所在する企業に譲渡する場合においても、「特殊再編」の要件を満たすことができることを示唆している。

クロスボーダー組織再編を検討する海外の投資家は72号通達について入念に検討を行い、当該通達によりもたらされる影響について考慮すべきである。またクロスボーダー持分譲渡を行う企業は、特殊性税務処理の適用を受けるために、届出を行い、必要資料を準備すべきである。不明点等がある場合には、専門家または税務局に対し、確認を行うことが推奨される。

## 2. 鉄道運送業及び郵政業を営業税から増値税への改革の試行に組入れることに関する通達(財税[2013]106号)

### 概要

中国における営業税から増値税への改革試行(以下、「増値税改革」)に関して、2014年において更なる改定が予想される。2013年12月12日、財政部及び国家税務総局は共同で財税[2013]106号(以下、「106号通達」)を公表し、2014年1月1日より、鉄道運送業及び郵政業を増値税改革の試行範囲に組入れることを明確にした。また、106号通達において、現行の増値税改革試行政策に対する規定が改正・改善された。106号通達の公表により、財税[2013]37号(以下、「37号通達」)は2014年1月1日より廃止される。

### 鉄道運送業及び郵政業に係る増値税改革試行の新政策

- ▶ 106号通達において、鉄道運輸業サービス、郵政業サービス、集配サービスが増値税の課税範囲に追加され、宇宙運送サービスは航空輸送業サービスとして課税されることが明確にされた。これにより全ての交通輸送業が増値税改革の範囲に組み入れられることになる。
- ▶ 納税者が提供する鉄道運輸業サービス或いは郵政業サービスについて、11%税率が適用され、クーリエ・サービスについて、交通輸送部分の税率は11%、その他の集配サービス部分の税率は6%とすることが明確に規定された。
- ▶ 鉄道国際運輸業サービス、航空輸送業サービスはゼロ税率が適用される。輸出貨物に係る郵政サービス及び集配サービスは、増値税が免除される。
- ▶ 増値税改革試行の経過措置の原則に基づき、鉄道運輸業サービス、郵政業サービスに係る営業税の優遇政策が継続される。

## 現行の増値税改革試行政策に対する調整及び改正

- ▶ セールアンドリースバック取引を行うファイナンスリース企業は、賃借人から取得する全ての対価(関連の追加チャージを含む)から有形動産の対価及び利息支払額を控除した残額を売上額とすることが認められる。
- ▶ 国際貨物輸送代理サービスに対する差額課税及び免税政策の実施を明確にする。
- ▶ 所轄地域範囲における総機構及び支店の一括納税問題に関する審査権限を省レベルの財政及び税務部門に付与する。

納税者及び徴収者双方の理解及び実務上の利便性向上のため、上述の政策内容に基づき、106号通達を通じて改めて下記の付録が公表された。

付録1: 増値税改革試行実施弁法

付録2: 増値税改革試行の関連事項に関する規定

付録3: 増値税改革試行の経過措置に関する規定

付録4: ゼロ税率及び免税政策が適用される課税役務に関する規定

## 3. その他の通達

- ▶ 中国(上海)自由貿易試験区における企業の非貨幣性資産による対外投資等の資産再編に係る企業所得税に関する通達(財税[2013]91号)
- ▶ 所得及び資産に対する租税に関する二重課税回避のための中華人民共和国及びスイス連邦との間の条約
- ▶ 『航空運輸業に係る増値税徴収管理暫定施行弁法』に関する通達(国家税務総局公告[2013]68号)
- ▶ 所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための中華人民共和国政府とフランス共和国政府との間の租税協定
- ▶ 維持修繕費に係る企業所得税の損金算入に関する通達(国家税務総局公告[2013]67号)
- ▶ 公益性寄付金として損金算入の対象となる公益社会団体リストに関する通達(財税[2013]69号)

## 商務法規

- ▶ 中国(上海)自由貿易試験区の建設のための金融政策に関する意見(銀発[2013]11号)
- ▶ 優先株の試行展開に関するガイドライン(国発[2013]46号)



## Contact

当ニュースレターの内容に関するご質問がございましたら、下記のJapan Business Servicesの担当者までご連絡いただくと幸いです。

### 北京

松浦 康雄            監査  
matsuura.yasuo@cn.ey.com            +86-10-5815-2389

高浜 学                税務・移転価格  
manabu.takahama@cn.ey.com            +86-10-5815-2834

平澤 尚子            税務・移転価格  
naoko.hirasawa@cn.ey.com            +86-10-5815-2115

阿部 信臣            監査  
abe.nobuomi@cn.ey.com            +86-10-5913-5111

### 大連

佐々木 大            監査  
dai.sasaki@cn.ey.com            +86-411-8252-8999

### 上海

高橋 臣一            監査  
shinichi.takahashi@cn.ey.com            +86-21-2228-2740

坂出 加奈            税務・移転価格  
kana.sakaide@cn.ey.com            +86-21-2228-2289

江 海峰                金融  
alex.jiang@cn.ey.com            +86-21-2228-2963

顧 崢                 監査  
sharry.gu@cn.ey.com            +86-21-2228-2367

田中 勝也            監査  
katsuya.tanaka@cn.ey.com            +86-21-2228-5173

金杉 喜文            監査  
takashi.funamoto@cn.ey.com            +86-21-2228-2064

長谷川 敬            金融  
takashi.hasegawa@cn.ey.com            +86-21-2228-5275

三井 貴子            監査  
mitsui.takako@cn.ey.com            +86-21-2228-4412

篠崎 洋樹            税務  
hiroki.shinozaki@cn.ey.com            +86-21-2228-3029

久保田 順一          M&A  
junichi.kubota@cn.ey.com            +86-21-2228-4749

### 広州

長内 幸浩            監査  
yukihiro.osanai@cn.ey.com            +86-20-2881-2675

富永 和晃            税務  
kazuaki.tominaga@cn.ey.com            +86-20-2838-1456

内野 健志            監査  
takeshi.uchino@cn.ey.com            +86-20-2881-2720

### 深圳

玉城 正勝            監査  
masa.tamashiro@cn.ey.com            +86-755-2502-8192

### 香港

重富 由香            監査  
yuka.shigetomi@hk.ey.com            +852-2629-3907

中野 強                監査  
tsuyoshi.nakano@hk.ey.com            +852-2629-3031

榑原 史典            監査  
fuminori.sakakibara@hk.ey.com            +852-2629-3954

水永 真太郎          金融  
shintaro.mizunaga@hk.ey.com            +852-2849-9395

## 東京

### EY税理士法人 中国デスク

笠原 健司 税務・移転価格  
kenji.kasahara@jp.ey.com +81-3-3506-2396  
崔 虹 税務  
hong.cui@jp.ey.com +81-3-3506-2245

### 新日本有限責任監査法人 マーケット本部 JBS部

関口 俊克 中国ビジネス一般  
Sekiguchi-tshkts@shinnihon.or.jp +81-3-3503-1131  
松原 充哉 中国ビジネス一般  
matsubara-mts@shinnihon.or.jp +81-3-3503-1131

### 新日本有限責任監査法人 マーケット本部 新興国コンサルティング室 中国デスク

工藤 敏彦 中国ビジネス一般  
kudo-tshhk@shinnihon.or.jp +81-3-3503-1844

Ernst & Young

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、保証、税務、トランザクション、及び各種類アドバイザリーサービスの分野における、世界的なリーディングファームです。全世界で167,000人のメンバーが共通の価値観と品質に対するコミットメントを通じ、一体となってサービスを提供しています。私共は、顧客、職員、及びより広い地域社会がその潜在力を発揮する助けとなることが業界他社との差別化を図るところです。

アーンスト・アンド・ヤングとは、アーンスト・アンド・ヤンググローバルリミテッドのメンバーファームにより構成された国際組織を指し、各メンバーファームはそれぞれ独立した法人組織です。アーンスト・アンド・ヤンググローバルリミテッドはイギリスにおける担保有限会社で、クライアントへのサービス提供は行っておりません。より詳細な情報は、当事務所ウェブサイトをご覧ください。www.ey.com

### 中国におけるアーンスト・アンド・ヤングの税務サービス

中国におけるアーンスト・アンド・ヤングの930名の税務スタッフは、国内外にわたる豊かな関連専門知識や商業及び業界実務経験を有しています。私どもの税務専門スタッフは統一された手法と質の高いサービスの提供に対する変わらぬ責任意識をもって、安定的かつ準拠性を備える申告体制及び持続可能な税務戦略の構築において、貴社に協力し、貴社の目標実現のために、全力を尽くします。これはアーンスト・アンド・ヤングが業界他社との差別化を図るところです。

© 2013 Ernst & Young (China) Advisory Limited.

版權所有

APAC No. 03000485

本配布物は、要約された情報により一般的なガイドラインを提供することのみを目的としており、より詳細な調査や専門家としての判断を代替することを目的とはしておりません。安永(中国)企業咨询有限公司、及び全てのグローバル・メンバーファームは、本配布物に含まれる情報に基づいて判断した結果として発生したあらゆる損失について、責任を負うものではありません。具体的な状況における問題については、専門家による適切なアドバイスを参照されるようお願いいたします。

本配布物は参考とされることのみを目的としており、最終決定の根拠とするものではありません。ご質問等ございましたら、china.services@cn.ey.com までご連絡ください。

www.ey.com/china